



TITLE:

交通税の捕捉すべき給付能力

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

CITATION:

神戸, 正雄. 交通税の捕捉すべき給付能力. 経済論叢 1922, 15(2): 151-178

ISSUE DATE:

1922-08-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/127935>

RIGHT:

會學濟經學大國帝都京 叢論濟經

號二第 卷五十第

行發日一月八年一十正大

論叢

交通税の捕捉すべき給付能力

法學博士 神戸 正雄

支那の古典に見はれたる社會政策

法學博士 田島 錦治

經濟道と經濟術

法學士 作田 莊一

小作制と小作法

法學博士 河田 嗣郎

時論

支那の改造と國際管理

法學博士 末廣 重雄

戸數割を論ず

法學博士 小川 郷太郎

物價問題私論

法學博士 山本 美越乃

說苑

ジョン・ロックの私有權論

經濟學士 岩城 忠一

雜錄

經濟學の革命

法學博士 河上 肇

大學生の一年間の學費

經濟學士 藤野 靖

經濟論叢

第十五卷 第二號 (通卷第八十六號)

大正十一年八月發行

論叢

交通税の捕捉すべき給付能力

神戸 正雄

緒言(本研究の目的)

第一段 給付能力以外の觀點よりの交通税の説明 (一) 交通税を租税と爲さざるもの(A) 交通税に租税の性質を否認するもの(B) 交通税を手数料と爲すもの(二) 交通税を租税と爲し而も給付能力以外の説明を爲すもの(A) 國庫收入上の便利なる一手段と爲すもの(B) 國家の最高權より説くもの(C) 財産集積の制限手段と爲すもの(D) 一般法律保護の報償と爲すもの(E) 當該財産交通に對する法律保護の報償とするもの(F) 一の消費税と見るもの(G) 奢侈税と見るもの

第二段 給付能力の觀點よりの交通税の説明 (一) 給付能力よりの説明の困難(A) 一般人的綜合的給付能力ならざることより生ずる疑問(間接未成熟能力) 關係度數の相違は人的事情不考慮累進不適用(B) 特別的分散的給付能力としての缺點(利得不明確) 收得費負擔狀態不斟酌は各種交通間の不均衡に文書と非文書との不均衡は同物に二三重課税(都鄙間の不公平) 商工間の不公平(好景氣時の不公平) 不景氣時の不公平(他税との重複) 内部の重複課税を税率の不完全(二) 給付能力よりの説明隨て交通税の捕捉すべき給付能力(A) 給付能力の存在(一) 一般の場合(B) 補充税的性質の認定(其存在) 其體様(C) 一般人的に非

論叢 交通税の捕捉すべき給付能力

第十五卷 (第二號) 一五二

すして特別的なる給付能力を捕捉する爲めの缺點の着想(三)給付能力よりの説明に於ける不満足なる附帶的説明(A)平均的能力
(B)所得生成過程(C)無利得着想(D)富者負擔(E)動的資本課税)
結論(全文の要旨)

緒 言

租税に於ては、給付能力の存する所を其度合に應じて捕捉することに其重點がある。給付能力なき處に之を課すべきでなく、其の疑はしき處にも之を課してはならぬ。然るに今日の重な國々に存在する租税の中には、捕捉すべき給付能力の存在の疑はしきものがある。交通税の一部、我國にていへば印紙税登録税の如きである。交通税といふても其範圍は學者により色々異つた定め方があり、其につきての解析は次の論文に残すが、假りに廣きに從ふとし、不勞利得税なども此に入るとすれば、日本の税でいへば相續税、取引所税、超過所得税、將來發達すべき税としては土地増價税、財産増價税などは、其中の取引所税だけは別であるが、其他のものにては、凡べて各税にて義務者の不勞利得額が略ぼ明確に指示し計算せられ、其に應じて課せられることになるから、此が給付能力の存する處を其に應じて課するといふに就いて疑を容れない。然るに其他の交通税、就中、印紙税登録税にては間々其課税物件に於て給付能力ありや疑はしく、其存在は疑なしとしても、其程度の明ならざるがあり、隨ふて其課税が果して正當なりや疑問となる。之に

つては從來の學問上の説明も尙不満足である(註一)。仍ち私は敢て之を明かにして見やうと思ふ
(註二) ロツツは、國及地方團體に於ける手数料及其他の交通税の正當及効果に關する評定については、獨逸の學問に重要な準備が不満足といふて居る。¹⁾

第一段 給付能力以外の觀點よりの交通税の説明

交通税の捕捉すべき給付能力が何であるか、交通税に抑々捕捉すべき給付能力ありやを知るに就いては、先づ以て之を無視したる交通税の説明を一通り知らなくてはならぬ。其によりて其の何れも租税の説明として不満足なること、隨ふて又交通税に於て給付能力の説明の必要なることを理解しなければならぬ。

(一) 交通税を租税と爲さざるもの

(A) 交通税に租税の性質を否認するもの——は例之、フォツケの如きで、彼は此税が租税の性質を有たない。此が人の當該統治團體への從屬に拘らず課せられ、一般の原則に適はず、給付能力にも適はずといふて居るが(註二)、併し此は普通の見解でない。其が給付能力に適ふことは後述の如しとして、此が其團體への從屬に拘らずといふことも、見様によりては外國人が其團體内の交通に交渉するだけにて其團體への經濟上の從屬關係にありともいひ得べく、其と同事は彼が租税

と爲したる收益税所得税にもあつて、交通税だけのことでない。一般の原則に適はずといふことも、此原則を給付能力ある所への一般と解し(註三)、交通税に於て交通に現はるるだけに於ける給付能力を捕捉するものとすれば、此にても一般原則に適ふと云ふを得べく、少くとも收益物體に現はれたる給付能力を捕捉する所の收益税に於ける一般と大差ないこととなる。彼の説は當を得ぬ。

(註二) フォツキは曰く、交通税が一の税となるべきには、此が少くとも主要な點に租税と同種のものでなくてはならぬ。併し此に此の如き何ものなも見出すを得ぬ。此税が絶對の義務に基かない。此が人につき全く無頓着で、其法律上又は經濟上の從屬に關係ない。此が一般の原則に従はない。給付能力への考慮に従はない。此が恰かも此等凡べてのものを缺く。凡べての双務的交通出來事に於て、税が經濟上の弱者に、隨て通例、給付能力の小なる者に歸着せしめらるゝことに依つて、此税が租税の正さにあるべく又給付すべきものゝ反對となること。

(註三) 拙文、租税負擔の一般と租税の民衆化。

(B) 交通税を手數料と爲すもの——或は交通税と手數料とを混同し(註四)、或は交通税を手數料の延長と爲し(註五)、或は交通税を手數料的に報價程度の輕きものとすべしと爲す(註六)、所であるが、此は交通税が手數料より發達したる歴史上の關係にもよる(註七)ので無理もないけれども、交通現象には手數料を辨護すべき特別な官廳行爲の伴はぬものもあり(註八)、此が伴ふものにて、今日となつては手數料を超えたるものとなつて居るから(註九)此にては説明にならぬ。手數

2) Vocke, Fw. S. 102.

3) 經濟論叢十五卷一號 16.

料の延長といふに至ては、其延長さるゝ所以のもの、積極的説明を缺く。

(註四) 例之、パリーユは手数料を交通税と一緒に、行爲税の中に入れて居る⁴⁾

(註五) バステールは、行爲税の或ものは爲されたる勤務に對し拂はれたる手数料の延長に外ならぬ。土地譲渡及其他の法律行爲には國家官吏の干渉を要する。其勤務の爲めに負擔が公平に爲さるべく、此等の支拂が容易に租税にまで發展せらるるまい。

(註六) 此は自由貿易派の考で、例之、ファウヒアーは、國民經濟學は給付及反對給付を密接に齎らすことの可能なるが如き税のみを是認するを得といふ。⁶⁾

(註七) ロッシアは、交通税は大部分、歴史的にはレガールの手数料より出たといひ、ヘツケルは手数料が交通税に移つたといふ。⁷⁾

(註八) アイゼンハルトも、凡て此等の税が行はれたる財産移轉の効力を進むる爲めにする或官的行爲の介入に對する手数料として辯護せしめぬ。何なれば此の如き介入が必ずしも到る處に現はれないからといふ。⁸⁾

(註九) アイゼンハルトは、官的行爲の介入の生ずる場合にも、手数料とすれば、之により促されたる官廳の費用を超へてはならぬ。然るに此税が物體の價值により測定せられ、正當なる手数料の外に及其傍に徴收さるゝを通例とするといふ。⁹⁾

(二) 交通税を租税と爲し而かも給付能力以外の説明を爲すもの

(A) 國庫收入上の便利なる一手段と爲すもの——即ち國庫收入を擧ぐる必要より其徴收に最容易なる處として之を選みたるものと説くのである(註一〇)。併し其にいふ所の收入の必要といふことは大事なことではあるが、其の爲めに唯だ此處が取り易いから取るといふのでは理由にならぬ。正當性を證するには不満である。

4) Parieu, Traité des impôts, 2 éd. III. p. 65 et Suiv.
5) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 574.
6) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. (Finanz Archiv. 7 Jg. 2 Bd.) S. 7.
7) Roscher, System d. Fw. 5 Aufl. II. S. 122. Heckel, Lehrbuch. I. S. 453.
8) Eisenhart, Die Kunst der Besteuerung. S. 195.
9) Derselbe, ebenda.

(註一〇) スタインは、一般交通税を合理的に理由づけることは不能である。——交通税は營利税(取得税ともいふ)及所得税の傍に決して學問によりて説明せらるゝを得ぬ。併し唯國家の必要により及併し一部は其容易に擔はるゝことによりて説明せらるゝを得といひ、ラッも、官職又は名譽特典の許與の手數料は或希望すべき出來事が各人に之に結付きたる支出を不感知と爲す所の各の機會を、國庫の爲めに利用するの盡力より生ずといひ、コッサも、愈々増加する所の國家需要、直接税及消費税を増加することの困難、徴收の容易及小費といふことが、近世に於て此の如き税の殆んど一般なる普及を一部は説明し一部は辯護するの理由であるといひ、エーベルヒも、交通税が、其成立及發達に依れば往々にして唯だ財政必要により條件せられ、人が最容易に此にて目的を達することの爲めのみにて選まれたといふことを否むを得ぬと爲し、更に不動産交通税に就きて其が唯だ歴史的發達と徴收の容易とよりして説明せらるゝを得と爲す。尙ほフリードベルヒも、受取證、借金證書、交互計算書、計算書、及特に手形印紙を理論上租税の中に入るべきでない。税法的動機が存しない。之を精々、國庫の爲めの財政上の多收といふことが理由づけるといふ。¹⁰⁾

(B) 國家の最高權より説くもの——前者と關聯して、國家が元來、人民の財産權を規定し制限するの權能を有するが故に、之を此に利用したとして説明し得る。併し其の國家のもつ所の高權は公益上強き理由なくては活用してはならぬ。財産交通といふ如きむしろ公益上其發展の希望すべきものを抑制するといふのは穩當でない。給付能力上の根據あらばまた格別であるが、其を問はずして唯だ財政收入上の必要の爲めに、此大切な交通を抑制するといふのは穩當でない。

(C) 財産集積の制限手段とするもの——即ち交通税を以て人民の財産又は資本の集積を制限する方便としやうといふの見方である(註一一)。此は一の見解ではある。相續税などには當るけれども

10) Stein, Lehrbuch, 5 Aufl. II-II. S. 212. Rau, Grundsätze d. Fw. 5 Aufl. I. S. 360. Cossa, Grundriss d. Fw. S. 99. Eheberg, Fw. 9 Aufl. S. 294. 322. Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 12.

印紙税や登録税などの如く啻に財産集積者のみの負擔とならずして、財産喪失者の負擔ともなるものゝ説明にはならぬ。一般交通税の理由としては當らぬ。

(註一) ロアイヤーは、交通税が、大なる財産の塊の過度なる増加を規律し制限して、經常税の傍に間接税にて、國民財産及國民所得の一層長く且つ一層平等なる分配を齎すべき任務を以て一の累進税となり得べしとする¹¹⁾。

(D) 一般法律保護の報償とするもの——即ち財産權が一般に國家の法律制度の保護を受けなくてはならぬから、其報償として交通税を認むるのである(註二)。此は第一利益説より租税を説明することに於て、不當であるのみならず、第二に必ずしも當該被稅者の受くる特別利益に屬せざるものゝ爲めに、當該關係者のみが報償を拂ふといふのは當を得ぬ(註三)。第三に財産權の一般的保護の報償を其移轉の場合に求むることは、之を移轉するものと移轉せざるものとの間、同じく移轉しても屢々移轉するものと稀に移轉するものとの間にも負擔の不公平を生ずるといふ不都合がある。

(註二) ホーリューは、他の動機が登録及印紙税を原則上辯護する。其は社會上の取引の凡てのものゝ保證といふことである。保險料に當る賦金を取引額に應じて國家が課することは、自然にして正當であるといふ。ペソブラソフも、此税を手數料的課徴物、一般豫防的權利保護の爲めの報償と見る。曰く、國家權力の權利保護は二様で、一は豫防的、他は抑制的である。

權利の保護は事實上及實在的なるを要せない。むしろ單に吾人の法律制度の保護する保證に於て基けらるゝを得る。此區別は二の特段なる種類、裁判上の手數料と交通税との定まることの土臺となる。此故に交通税は國民が國家の勤務の爲めに拂ふべき報償である。併し其勤務とは、箇人の幸福及其營業行為の爲めに絶対に必要で、國家のみが之を給付し得る人及財産

の權利の保護である。¹²⁾

(註一三) ラウは、全財産及全營利が法律の保護の下に立つ、然るに經濟界に於ける或行爲及出來事に於てのみ、此が他の場合よりも一層容易に徴收し得るの故のみにて、國家に於ける支拂を要求することは缺點ありといひ、エーベルヒも、財産交通に關與したる人々に、整頓したる國にて生活する凡べての人々(前者を含めて)が享受するよりもより大なる利益が、其國家の保護及法律制度につき生じないのに、何故に此に利益原則の適用さるべきかを見るべからずといふ。¹³⁾

(E) 當該財産交通に對する法律保護の報償とするもの——即ち前者よりも狭く當該關係者に對する當該特別なる交通に於ける法律保護の報償を交通税に認むるのである(註一四)。併し此が單に登録税に於けるが如き官的行爲の介在するものに就き手数料的意義あるだけにては當るが、其を遙かに超へて定まる税に於て之を認むるを得ぬ(註一五)。或は此にいふのは官廳行爲に拘らず、其事件を保護する法制の報償といふのであらうが、此の如きものを、全國家法制の恩澤の中より分別することは難い。又其報償の程度を測定することも難い。

(註一四) ラウは、人民が或私法を其利益の爲めに利用するときに、例之、彼が手形を振出すべく手形法を使用するときに此印紙税を彼の拂ふべき手数料と見ることを得べしといひ、フイステンクは、權利交通税は唯だ權利交通の制度に於ける各人の特段なる利益によりてのみ理由づけられる。此が十分ならざるだけにては、其辯護は傳來と慣熟との外には、唯だ國庫的必要的のみに存すといひ、ハウスメンも、國家給付の利益による課税の見地より、國家は各の法律行爲に於て潜在的勤務を爲すとして辯護する。¹⁴⁾

(註一五) ラグナーは、此税が此に國家の法律行爲に與ふる法律保護に對する報償として現はるゝも、此が實際、手数料でなく、租税たるだけでは、即ち費用を償はず又は勤務を賠償せざるだけでは、此理由は維持すべからずといふ。¹⁵⁾

12) Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 502-3. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 549. Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S.8-9.

13) Rau, a. a. O. I. S. 358. Eberberg, a. a. O. S. 323.

14) Rau, a. a. O. I. S. 357. Fuisting, Grundzüge d. Steuerlehre. S. 32. Roscher, a. a. O. II. S. 123.

15) Wagner, a. a. O. S. 555.

(F) 一の消費税と見るもの——即ち政府の勤務を消費するに對して課するものとすることがある(註一六)。其も登録税の場合に於ける政府の勤務の消費ならば、まだ良いが、特段な官的行爲の伴はぬ場合の一般的勤務の消費といふに至ては、あまりに其消費の意義が適切でない。特段なる官的行爲の伴ふ場合にも、其勤務の消費といふのは穩當ではない。假りに其は可としても、此等の場合の如く生活上必要缺くべからざるものに對して課税するのは當を得ぬ(註一七)。

(註一六) ヤコブ及マルクスは共に、消費税を二分して、其一として公勤務の消費税を認めた。¹⁶⁾

(註一七) アイゼンハルトは、此が公勤務給付の消費税として辯護せしめない。此が消費税の凡ての原則に反する。何となれば此の如き必要缺くべからざる勤務が特段なる課税の適當な物體でない。又之を所得の度により消費しないからといふ。¹⁷⁾

(G) 奢侈税と見るもの——凡ての交通税ではないが、取引所税を以て取引所取引による利得を課するものとし、其利得が奢侈的に消費さるべきものとして此税を奢侈税と考ふるのであるが、(註一八)。此利得が必ずしも奢侈に使用さるゝと限らぬから、此の如くに取引所税を斷定するは早計である。勿論凡て其他の交通税にも當らぬ。

(註一八) ビリンスキーの説く所である。¹⁸⁾

以上によりて給付能力以外に依る交通税の説明は失敗といふことが明かになつた。

16) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 2. 3.

17) Eisenhart, a. a. O. S. 195-6.

18) Bilinski, Luxussteuer als Correctiv der Einkommensteuer. S. 190.

第二段 給付能力の觀點よりの交通税の説明

(一) 給付能力よりの説明の困難

(A) 一般人的綜合的給付能力をならざることをより生ずる疑問——斯くて交通税は給付能力より説明しなくてはならぬことになつたが、此税が箇々の交通出來事を捕へて課し、當該義務者の全能力を綜合して課せない爲めに、如何にも能力に應じたる税なりや否や、疑を生ぜしめることになる。

即ち(一)人の能力は收益特に所得に至つて初めて稍完全に現はるゝので、交通事實だけでは其に對し間接の表示であり、而もまだ能力が何うなることも未決状態にあるものに課することとなり、之が課税が所得とは釣合を得ぬことになる。(註一九、⁽¹⁾且つ略ぼ同一の全能力の人が同一期に交通事實に關係する度数が異り、或者は多く關係し、他の者は少く關係し、又は全く關係せざるがあつて、此間に不公平を生じ(註三〇)、⁽²⁾は更に此税にては人的事情の考慮も行はれず、累進も行はれないといふ遺憾がある。

(註一九) ヘツケルは、交通税の捕捉すべき元素は間接に働く所の元素として、多くは精密には測定すべからず、唯だ近接的に見積るべく、其全體の現象にて決定すべきものである。此が尙ほ原料であつて、此よりして經濟的利益を生ずるや否や、如何なる度にて生ずるかば經濟人の勞働と巧妙とに係るといひ、フォツケは、此にては利得がなされたりやを示すを得ぬ。此が出来ても其が如何に大なるかを示さぬ。其は其後に至り收益にて初めて現れなければならぬといひ、リンアエンバツハも

19) Vocke, a. a. O. S. 101.

財産移轉の或行爲が生じ又は生ぜざる所得の高きは全く、此行爲にて移轉する財産の高さに係らずといひ、シヤルも、交通税は財産を與へられたる交通行爲に於ける其實際的箇別的現象にて捕捉する。如何に各箇の交通行爲が年収益の獲得に、又は年所得の獲得に貢獻するかは、接近的に確知せしめないといひ、シェフレーも、間接税(隨つて交通税)にては、國家は凡べての擔稅者の實際的給付能力の地位を直接に確知するを得ぬ。此地位は彼に在りて知るを得ぬ又認むるを得ぬといひ、フイスチングも、交通税に關する出來事より給付能力の上へ最小の考慮がなされず。同一の客觀的前提の下に、貧民も富者も區別なしに課せられるといひ、コーンも此出來事が収益を生ずる物體よりもより少く租稅力を示す(相續贈與等を除きては)といひ、アイゼンハルトも、賣買、小作又は貸付契約の必要は、人の恣意にて生じない。物體の價值により測定せらるる税は、其人の所得に正當なる割合にて關係するを得ぬといひ、プアイフアーも、或貨幣及價值額の取引は取引を行ふ者の租稅能力の標準とならない。僅に千ターラしか財産を有たぬ小仲買商人が、一日の中に最當める利殖者よりも多くの價額を取引し之が契約を爲すを得²⁰⁾といふ。

(註二〇) ウンブエンパツハは、同一大さの一の財産價值が唯一回の移轉行爲を爲すと同一の時に、他の財産價值にては百回財産移轉を爲すことがあり得るといひ、コツサも、一定の時期に同價值の財の爲めに現はるる移轉の異りたる度數が少からず不公平の増加に貢獻するが爲めに、反對さるるといひ、ラウは、印紙義務の指定されたる出來事の屢々起るか稀に起るかは偶然として現はれ、此が公正の一般原則を誤らしむ。——登錄手数料は明に不平等となる。何となれば賣買其他の契約が往々にして、同一物體につき短期間に相次いで繰返され、往々にして永き間隔を置けばなりといひ、フォツケは、交通税は消費税と共に行爲に結付き、此二のもの共、不行爲により避くるを得といひ、シヤルは、特に相續税の相當なる成形により豫防手段が講ぜられないだけでは、交通税は、最租稅能力ある財産家、經濟上飽滿なる生存を爲すもの、即ち十分持つ爲めに何ものをも買はず、其所有物を數代通じて維持するに十分強きが故に何ものをも賣さざるもの有利とすといふ。更にムルハルトは、此程の平等の分配は其性質上及單に偶然なる全く箇人的事情によることの爲めに全く不可能で、此の如き税は各箇人に一日にして數年間の其全體の他の稅額よりも多く要することとなり、此が然るときに恐らくは全生涯を通じて再び彼に

20) Heckel, Lehrbuch I. S. 450. 451. Darselbe, Lehre von den Verkehrsteuern. S. 26. Vocke, a. a. O. S. 102. Umpfenbach, Fw. S. 355. Schall, Allgemeine Steuerlehre. (Schönberg, Hb. 4 Aufl. II-1.) S. 186. Schäffle, Steuern. A. T. S. 343. Faisting, a. a. O. S. 21. Cohn, System d. Fw. S. 452. Eisenhart, a. a. O. S. 195. Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 338.

課せられない程であるといひ、グアイファアも登録税が非常に特有な税で、或人民に一日にして彼が一年間拂つた凡べての他の税の合計よりも多くな値し得るといふ。²¹⁾

(B) 特别的分散的給付能力としての缺點——此税が單に特别的給付能力を捕捉するに止まるとしても尙ほ遺憾の點が少からぬ。第一(一)此税が明確なる利得を捕捉せずといふことがある。即ち給付能力の表現を捕捉すといふよりは、損失を捕捉することがあり、或は給付能力と無干係なるがあり、或は給付能力はあつても其大さが不明で、其の之を捕へ難きものがある。例之、家庭事件に關する委任狀の印紙の如き、其に給付能力が現はれたりといひ難く、此とは無干係の如くである(註二)。或は醫師辯護士の資格登録の場合の如き、新に給付能力を生じたとはいひ得るが、其程度大さは不明である。之に應じて適切な課税といふことは難い。其から賣買に關する印紙及登録税の如きに至ては、其實買にて賣手も買手も共に相當に利得し、其税を此利得により双方が一部づゝ負擔すといひ得ることもあらうが(註三)、此場合でも其利得の大きさ、隨て給付能力の大きさは不明である(註三)。處が税が此の如くに當事者双方に分擔されないで、何れか一方に負はさるゝ場合がある。此場合にも例之、消費物隨ふて生産物に課せらるゝのであると、賣手より買手に轉嫁さることが多からう(註四)。其はまあ、買手たる消費者の購買力に於ける給付能力を捕捉したとして、其が生活必要品なる場合の如きであると、之を以て給付能力を測るのは理想に遠

21) Umpfenbach, a. a. O. S. 365. Cossa, a. a. O. S. 99-100. Rau, a. a. O. I. S. 358. 368. Vocke, a. a. O. S. 100. Schall, Verkehrs- u. Erbschaftssteuern. (Schönberg, Hb. 4 Aufl. III-I.) S. 708. Murhard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 241-2. Pfeiffer, a. a. O. S. 337.

かる。其もまだよしとして、消費物たざる有價證券土地家屋の賣買に關する税になると、賣手より買手に轉嫁さるることもあるが、此が容易でなく、賣手の負擔に歸することもある。或は買手の納むべきものと法定されても、其が賣手に轉嫁さるることとなり得る。つまり此負擔の歸着は兩者間の經濟上の力の優劣により定まることで、色々になる。其實手の負擔に歸する場合は、買手が之を買取る餘力を生じた、其にて拂はる(註二五)といへば其れで説明はつく。尤も其も給付能力の良き標準とはいへなからう(註二六)。處で其の賣手に歸する場合といふのが説明のつき悪い場合である。賣手が其個人的理由よりか、一般經濟界の不況の影響を受けてか、其物を賣らざるべからざる場合に、彼が買手に對し弱者の地位にあつて夫の税を負はなくてはならぬことになる(註二七)此の如き賣手が困まつたとき損したときに負ふ所の税は決して其給付能力を捕捉したとはいへないやうである。貸借の場合に課せらるる税も、貸手も借手も双方相當に負ふ場合か、貸手のみが負ふ場合ならば、まだ良いが、借手が弱者として困つた揚句、借らなくてはならなくなつて負ふ場合(註二八)は、給付能力を捕捉したといひ兼ねる如くである。此双務的交通にては兎角、弱者の負擔となるといふのが、此税の最大の不公平のやうである(註二九)。(ろ)此税にては又交通に現はれたる全價值を見て、其收得費(註三〇)負債狀態を(註三一)斟酌しないといふことよりして生ずる不公平もある。(は)其れから各種交通行為又は出來事間の能力の大小に相當な課税といふことが六つか

しく(註三二)。(特に文書登録に現はれたるもののみを課して、同種の場合にても此に現はれざるものを逸するの缺點があり(註三三)。少くとも登録だけでは不動産偏重となり(註三四)。(は)消費税ならば通例同一物に一重の課税のみをするのに此にては二重三重の課税となるをこと生じ他の一重の場合又は無課税の場合とに不均衡を生ずる(註三五)。(へ)或は又交通頻繁なる都會地を其頻繁ならざる田舎地よりも重く課するの不權衡を生じ(註三六)。(と)均しく都會地にても交通干係すること多き商業者を此に干係の割合少き工業者よりも重課するの結果となり(註三七)。(ち)好景氣時には物の賣手が確かに現實に利得したのに、單なる移轉税にては之を課する能はずして、まだ現實利得を得ざる買手の方を課することとなる不公平がある(註三八)。(り)不況時には好況時と比し、同一率の税にても過重の負擔となるといふことがあり(註三九)。(ぬ)更らに既に營業税所得税が存し消費税が存するとして、此交通税が其に現はれたる給付能力を重複課税するの嫌がある(註四〇)。(る)加之、交通税の内部にても、例之、印紙税と登録税と二重に課せらるるの嫌がある(註四一)。印紙税だけでも同一の取引に關し、借用證文で取られ委任狀で取られ受取書で取られるといふこともある。(を)税率が價值額に累進とならずして精々比例であるが、其が既に不公平であり、其れならばまだしもであるが、其價值の大小に拘らず同金額とせらるる場合の如き太しき不公平を生ずるを免れぬ(註四二)。

(註二) フォツケは、物體の金額が問題に來らざる契約及其他の官廳的出來事(家庭事件、委任狀等)を手數料以上に課し、貨幣價值に於ける利益を抽出せんとすることは全く理由なきことであるといふ。²²⁾

(註三) パステールは、全體上負擔の歸着が買手と賣手との間に分配さるゝことを信する良き理由がある。賣手は無税なりしならば其受取るべきよりも少きものを得、買手は同一假定の下に於けるよりも一層多くを拂ふ。而して或は税の理由にて賣買を差控へることとなるといふ。²³⁾

(註四) パステールは、生産と干係したる取引の上の税を課することは、共にだけでは生産費の増加で、生産者及商人が之を消費者に轉嫁せんと努むべきであるといふ。²⁴⁾

(註五) ホツフマンは、買ふべき力をもつ者は税を拂ふ能力ありといふ。或は將來得んとする利益の税ともいはれ得る。²⁵⁾

(註六) ラウは、或貨幣額が支拂に現はるゝことは、決して一般に或富裕の記ではないといふ。²⁶⁾

(註七) 諸多の學者之を注意す。即ちベルギウスは、土地の購買に餘儀なくさるゝことは、賣却に餘儀なくさるゝよりも稀である。故に税は賣手に歸す。賣却の必要に迫らるゝこと大ならば大なるほど愈々殷しく感ずることなるいさひ、ブアイフアイも、恰かも或人が其不動産を賣らなくてはならぬ地位にある場合には、彼は其の此に對し持つべき價を決定する地位にあらぬ。買手が其全き税を賣手に轉嫁するを得る。即ち此税は、多くは不利な財産狀態にあつて隨ふて其財産を賣らざるべからざるもの即ちむしろ租税窮乏を與ふべきものより擔はるゝといひ、クライヒも、土地及家屋を賣る者は通例富者でなくてはならぬ。隨ふて税を課せらるゝものは富者でなくては貧者であるといひ(ムルハルトに依る)、ロツシアイも、土地の賣却は痛ましき困難の結果たるを得る。恰も然るときに印紙は最難かに賣手の負擔に歸すといひ、ネーベルヒも、不動産の需要の減退したるときに買手が税を拂ふべしといふことは幻想的である。何となれば此の場合には買手は壓迫され及賣却に餘儀なくされたる賣手に税を轉嫁するを得るからといふ。²⁷⁾

(註八) ムルハルトは、債權者は通例、擔保に課する登録税を、借手より留保し又は高利により充たさんとすといひ、ロツシ

22) Vocke, a. a. O. S. 119.

23) Bastable, l. c. p. 589.

24) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 26.

25) Bastable, l. c. p. 588.

26) Hoffmann, Die Lehre von den Steuern. S. 417.

27) Rau, a. a. O. I. S. 358.

28) Bergius, Grundsätze d. Fw. S. 297. Pfeiffer, a. a. O. S. 336. Murhard, a.

ア—も、弱き當事者の負擔する例として高利貸を受くるものを舉ぐ。²⁹⁾

(註一九) ロッシア—は、交通税には大不平等がある。此が殆んど常に經濟上弱き當事者より擔はるといひ、フオツケは、凡べての双務的交通出來事に於て、税が經濟上の弱者に隨ふて通例給付能力の小なる者の方に歸着せしめらるゝことに於て、此税が租税の正にあるべく交付すべきものゝ反對となるといひ、シエフレーも、凡べての交通行為が營利を與へぬ。往々にして双方に損失を與ふ。取引を締結するにつき、弱き方の當事者が通例交通印紙を擔ふものであらうといひ、ラウは、賣却等は往々にして不利なる事情の結果として例之負債出稼の結果として行はれ、隨ふて賣手が低き價格を得、此にて艱難物の轉嫁をも受けなくてはならぬといひ、コンラードは、同一税率に於て、賣手が利得を得ず又は強制的に其財産を賣らなくてはならぬ場合には、不幸なる者が一層困難とせられる。如何に多く彼が之を賣價の中に計算し得るかはその問題で、弱者が其負擔を引受くべく、之を最易に擔ひ得べき者が引受けない。故に給付能力に適應することになり得ぬといひ、メルナ—は、交通税の轉嫁が負擔に於ける大なる不平等となり得る。殆んど常に經濟上弱き當事者の負擔に歸することになるといふ。²⁰⁾

(註二〇) ヘツケルは、收益税及補完財産税は、權利主体にて過渡段階に現はれ、及隨ふて分離すべき取得費に顧慮なくして、分量的に生産及營利を課すといふが、此は交通税にも當る。³¹⁾

(註二一) ヘツケルは、收益及交通税では、借方の引去が大困難に遇ひ、一部は一般に原則的に許すべからずといふ。³²⁾

(註二二) スタインは、交通行為の諸多の種類及各箇のものに於ける實際の營利は非常に多様で、人が財政上の收益を法律上假定することは出来るが、決して實際的收益を知るを得ぬ。此故に交通税は租税の平等を絶対に達すべからざるものであるといふ。³³⁾

(註二三) スタインは、各の課税方法が、凡べての營利を齎らす交通行為の半分を課税することが出来ないで、文書を必要とする場合のみに現はるゝことは證明を待たぬ。交通税の一般化を齎らすことは不可能であるといふ。³⁴⁾

(註二四) シヤルは、全体の財産交通に交通税にて捕捉することは、事實上可能でないから、此が財産交通の各方向の一方的負擔、特に容易に捕捉すべき不動産交通の一方的負擔を生ずることになるといふ。³⁵⁾

a. O. S. 246-7. Roschar, a. a. O. II. S. 125. Eheberg, a. a. O. S. 294.

29) Murhard, a. a. O. S. 242. Roscher, a. a. O. II. S. 126.

30) Roscher, a. a. O. II. S. 126. Vocke, a. a. O. S. 102. Schäffle, Steuern. B. T. S. 399. 402. Rau, a. a. O. I. S. 368. Conrad, Grundriss d. Fw. 2. Aufl. S. 113. Berner, Das Wesen der Steuern insbesondere der indirekten. S. 39.

31) Heckel, Lehrbuch. I. S. 450.

(註三五) 註二〇、ウツアエンパツハ、コツサ、ラウ參照。尙ほ、ロツシアーは、交通税の不公平の一として、第二第三の手を
經る買手を、第一手のよりも一層重く負擔せしむる傾あることを舉げ、バルナーも、一物の第一の買手は第二第三の買手よ
りも輕く税を給付すといふ。³⁵⁾

(註三六) ロツシアーは、一の不公平は各交通税が其動的な交通を以て、田舎よりも都市を一層重く負擔せしむること、文化の遅
れたる地方よりも、文化の進める地方を一層重く負擔せしむる傾をもつことであるといひ、シャルも、此税が發達したる交
通と動産化したる財産とを有する都會人民に、分業生活に入らざる農民の自給經濟をもつ田舎よりも一層重く負擔せしむ
いひ、バルナーも、此程にて活潑なる交通を有する都市は田舎よりも一層多く課せられ、高き文明地方は低き其よりも一層
強く課せらるるといふ。³⁷⁾

左もソグナーは反對の見方を爲す。曰く、課税の歴史的發達によれば及収益税体系の物税に於ける其の新しき發達によれば
不動産は左なくとも既に動産、營業利益、勞働収益等よりも一層重く課せられ、而して其収益は事實上既存の税よりも一層
容易に捕捉せられた。斯くて本來は全く正當なる交通税によつて、全収益税が唯一層不平等とせられた。特に同時に國稅及
地方税を擔ふ所の田舎の土地は實に往々にして過重負擔となり、都市は動的資本、營業、自由職業の主たる場處として少く
とも相對的に有利とせられた。³⁸⁾

(註三七) アイフアーは、二三の營業、特に商業にては、多くの文書上の交通、手形、約束書、受取書及類似のものが必要と
なるのに、他の恐らくは重要にして利益ある企業、特に例之工場にては、往々にして全く斯かる行爲を行はず又は一層少く
行ふこととなるといふ。³⁹⁾

(註三八) エーベルヒは、此によりて投機隆盛の時代には、人が恰も最多くの利得をなした人、即ち建築用地及新建築物を賣却す
る者を課せずといふ。⁴⁰⁾

(註三九) ベルナーは、此に於て負擔が國民經濟の低下時代に、上進時代よりも異常に重くなるといひ、シャルも、此税は好況
時にも不況時にも交通に同一の重さを課すといふ。⁴¹⁾

32) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsternern. S. 31.

33) Stein, a. a. O. II.-II. S. 212.

34) Stein, ebenda.

35) Schall, Verkehrs-und Erbschaftsternern. S. 708.

36) Roscher, a. a. O. II. S. 126. Berner, a. a. O. S. 39.

37) Roscher, a. a. O. II. S. 126. Schall, Verkehrs-und Erbschaftsternern. S. 708. Berner, a. a. O. S. 39.

(註四〇) スタインは、交通税の齎らす營利は恰も營利税の種々な形にて既に出来るだけ精密に計算せられ、課税せらるる。交通税は各の營利の爲めに二重課税であるといひ、ラウも、所得が既に直接税にて愈々完全に取らるれば取らるるほど、印紙税で國家權力より租税動機として選まるべきでないといひ、シヤルも、人が交通税の本質を専ら各箇の營利行爲の利得の課税に置くならば、既に各箇の營利行爲より集成したる租税義務者の經濟過程の全成果が收益及所得税の發達したる體系にて捕捉せらるるさきに、此外に交通税の爲めに餘地が存じないやうであるといひ、ブアイフアールも、登録税は各箇人の租税能力を課しないで地租所得税により既に高く課せられたものを主として課する。又取引税を大商人銀行等が擔ふさきに、此等の者は凡べて營業税及所得税にて國庫に納税して居る。何故に彼等が今更ら其の行ふ所の取引而も唯二三の偶々行ふ取引の爲に課税せられなくてはならぬのかといふ。⁴²⁾

(註四二) ニツチは、登録と印紙税とは、此等が明瞭でない處では屢々同一行爲を二度捕捉することになるといひ、ベルナーは生存者間の交通の負擔は必然相續税にて補完されなくてはならぬ。併し然るさきに、多くの場合二重課税が現はるる。生存者間の交通にて税の課せらるる度數の異なる財産が通例又相續に現はるることとなるといふ。⁴³⁾

(註四二) ロツシアは、左なくとも凡べて精密に分級せざる交通税は、大營業者よりも小營業者を一層多く壓迫すといひ、ベルナーも、大量にて安き價にて買ふ所の大營業者は小なるものに對し有利なりといふ(以上、比例率の非難)。フォツケは更らに此税にては物體の價值に顧慮なく、小なる同額税にて又は多少監督の出来る處では非常に緩かな方法にて上る所の率にて負擔せしむること満足しなくてはならなかつた。此際如何なる方面よりしても平等又は均等といふことがいひ得ないといふ(確定率及階級率の非難)。⁴⁴⁾

斯の如く此税を給付能力より説明するも種々なる故障があるので、能力よりしての此税の説明の開祖ともいはるるスタインが後に至て自説を撤回したのも強ち無理なしとせぬ(註四三)。

(註四三) スタインは、其著財政學に於て、第一版では交通税即ち間接所得税を或種の資本移轉を媒介する各箇の行爲より課せ

38) Wagner, a. a. O. S. 553-4.

40) Eheberg, a. a. O. S. 294.

41) Berner, a. a. O. S. 39. Schall, Verkehrs- und Erbschaftssteuern. S. 708.

42) Stein, a. a. O. II-II. S. 211-2. Rau, a. a. O. I. S. 358. Schall, Verkehrs- und Erbschaftssteuern. S. 704. Pfeiffer, a. a. O. S. 336, 338.

43) Nitt, Principes de science des finances. p. 509. Berner, a. a. O. S. 38-9.

44) Roscher, a. a. O. II. S. 126. Berner, a. a. O. S. 39. Vocke, a. a. O. S. 105.

らるる税とし、そして此際、其資本又は權利の移轉が一方又は他方より實際の餘剩價値の得らるることなしには想像するを得ぬ。此餘剩價値が獨立の純収益で、此が最早生産に基かず、單に資本の移轉に基き、此移轉の行爲により媒介せらるるものである。此に存する利得が交通税の税源であるといふた。第二版では營利税が既に企業の凡べての產物を其収益に従つて課税して居るが、此によりて不課税なるもののみが租税物體となり得る。其は當該企業の生産の性質により與へられず、併し獨立に此等のものの傍に立つものを見做されなくてはならぬ所の、そして規則正しき營利の傍に獨立の純収益を供する所の交通行爲である。此が併し唯價値交通の現はるる場合のみで、即ち具體的價値が流通に置かれ此にて利得の爲さるる場合のみである。此よりして交通税は其物體として唯だ廣義の價値取得のみを有し得ること、此が税源は常に各の價値取引に存在せざるべからざる價値利得なることが生ずといふ。第三版では交通税の説明が取去られ、第四版では夫の理由説明を止め、此税を合理的に説明することは不可能である。此税は學問により説明する能はず、併し唯國家の必要より説明するを得といひ、第五版も全體上第四版に基き、交通税の一定種のみが、利得、凡べての勞働なしの營利として、營利税の傍に辨護せらるゝ一觀察點ありといふ。其はつまり不勞利得税に當り、他の交通税は存立理由なきことになる。⁴⁵⁾

(二) 給付能力よりの説明隨て交通税の捕捉すべき給付能力、

A) 給付能力の存在——(一) 一般にいふて此交通税の課せらるる場合に或増價がある。其の大きさを

明確に指示することは出來ぬが(註四四)、存在することだけは確かである。其大きさを明確にいへないだけにて此税を高いものとするのは出來ぬが、輕ければ許すべしと思ふ。之によりて其缺點を緩むることになる(註四五)。(二) 各箇の場合についていふも、先づ家庭事件の委任狀に給付能力ありやなしやは六つかしい場合であるが、此とても其委任事項の解決如何により其家庭の狀態が改められ、其により結局其經濟上の利益も伸ばさるるから其れだけにて給付能力に關係ありといふ

45) Stein, a. a. O. II-II. S. 210. ff. Wagner, a. a. O. S. 548-9. Heckel, Lehre-von den Verkehrsteuern. S. 9-11.

ことになり、其に重き課税は堪へられぬか知らぬが、軽いものなら堪ゆるだけの力はあるといひ得る。醫師辯護士の資格を得た場合には其により得らるる能力の大小はいへないけれども、其人に能力が生じたことは確である。其れだけにて課税するのであり、其大小の明示し難きだけに此も可なり軽く課することになる。又賣買貸借等に於て其負擔が弱者に歸し、困却したる賣手、借手に歸する場合の如き、實に氣の毒で、損失の場合無利得無増價の場合に課税さるるやうであるが、併し良く考ふれば凡べて賣買といひ貸借といひ其が當事者双方に何等かの利得又は増價なくしては行はれぬ(註四六)。夫の困つて居るといふ賣手も借手も、此賣買貸借を行はなければ之を行つたときよりも一層困つた筈で、之を行ふによりて一層利得して居る。之により假令積極的に或利得を爲さなかつたとしても、消極的に或損失を避くるを得て居る。甚だけにて利得し其れだけに於て給付能力がある。此場合にも其利得の大きさは明確には現はし得ないが、兎も角利得はある。であるから此税が賣手にかかつてても買手に課せられても、貸手に行かうが借手に行かうが、何處に往つても給付能力を捕へると見る。唯併し困つた地位にある者を課することのあり得ることを顧慮して、矢張り重く課してならぬといふことにはなる。

(註四四) 註一九、二三參照。

(註四五) 諸多の學者之を注意す。例之、シヤルは此が射率利得税相續贈與税の如く、收益、利得、又は其他の財産増價の高き

を考慮することの出来ないだけでは、此が唯だ緩かな税率にてのみ平等に對する抵觸が避けらるるを得といひ、コインも此税が殘酷とならぬ爲めには緩かに課せられなくてはならぬといひ、ペルナーも、此に存する不平等を弱むる爲めに税が輕く課せられなくてはならぬといひ、ワグナーは、合理的交通税は税率に適當な高さを與へて適當の方法にて進まなくてはならぬといひ、ホーリユーも、此税を無害とする爲めに二の條件を要する。税率が極めて緩かなること及之を徵收する爲めに義務者に課する形式につき用心深くすることであるといひ、コッサは、此税の度合は輕きを要すとし、ラウは印紙手数料の課率の低きことを期し、エーペルとは不動産交通税の低きことをすすむ。⁴⁶⁾

(註四六) ヘツケルが各の交換行爲は、經濟的成果又は財産權上の利益を得んとするものといひ、交換によりて財産權上の利益を得んとすること即ち、より少き價の物を一層使用すべき形に換えんとすること併し直ちに絶對的な計算上確定すべき増價を齎らざることを考が基礎となるといふのは至當である。⁴⁷⁾

(B) 補完税的性質の認定——(い) 此税は既に直接税や消費税の存する以上は重複課税の如くにも見ゆるが、さうでなく、實は此等のものゝ補完であり、彼にて漏るゝことあるべきものを捕捉しやうといふのである。多少重複する所はあつても、其輕卒なることによりて恕するを得る。勿論補完税であるから基本税となるの資格は缺く。(ろ) として其補完税たる有様は、詳しくいへば、直接に所得税其他の直接税の補完たることゝ、其補完税の一たる支出又は消費税の補完となり隨て間接に直接税の補完となるといふことゝの二方面があり、前者には更らに、規則正しき所得、收益特に商業者利殖者の所得(註四七)にして所得税等より漏るゝものを捕捉すること、各箇的一時的所得で所得税等にて捕捉すべからざるものを捕捉することがある(註四八)。

46) Schall, Verkehrs- und Erbschaftssteuern, S. 709. Cohn, a. a. O. S. 452. Berner, a. a. O. S. 40. Wagner, a. a. O. S. 560. Beaulieu, l. c. p. 503. Cossa, a. a. O. S. 100. Rau, a. a. O. I. S. 359. Eheberg, a. a. O. S. 294.
47) Heckel, Lehrbuch, I. S. 451. Derselbe, Zur Lehre von den Verkehrsteuern, S. 26.

(註四七) ラグナーは利殖者銀行家商人及類似の階級の所得課税、並に貸付利子及凡べての商業の収益課税が通例妥當でないといふ。⁽⁴⁸⁾

(註四八) (A) 漠然、他税の補完となるべしとするもの——例之、ロツシアーは、交通税は其他の租税體系の缺陷を多少補充するに特に適當なるが如しといふ。ボルグトも、交通税によりて實際上、其他の税種の缺陷を充たすことなるといふよりして見れば此に屬するが如きも、別の處より見れば(B)に屬するが如し(註五二參照)。

(B) 直接税の補完といふもの

(い) 一般に之を認むるもの——ニツチは、印紙及登録税は直接税を補完し、之を逃るる所の當の其部分を捕捉することに用立つといひ、コインも、交通税は交通生活に於ける多様な形に現はるる各個の營利行為に課せらるる。此税は營利税の補完方便として現はるといひ、ヘツケルも、交通税が營利税の第三節として収益税所得税の缺陷を充たす、其が二重の觀點にて。即ち第一は此租税形式が經濟的給付能力の漸次の發達を租税技術上追跡する可能を期待し、第二には交通税が収益及其税にては尙ほ存せず、所得にては最早存せざる營利の元素、即ち經濟主にて唯過渡段階にあつて貸方部として第三者に歸する額を捕捉すを爲す。ロツツも、収益税國では人が特段なる執着を以て不動産移轉税を維持し、其が直接税の不完全にて辯護されたといひ、ロアイヤーが交通税が回期的に繰返さるる營利税の追加税として徴收さるべしといふも同趣旨である。ラグナーは、租税體系に於ける缺陷を二とし、第一は職業的營利が其租税法にて定められたる税により事實上十分に課税されざる場合で、吾人は所得税にても収益税にても此課税が十分行はれざることを見た。次には職業的營利の外に、各箇の行為による營利に現はれ、其には前の各税が原則上にも全く干渉なきものであるとし、交通税は此二のものを補完又は補充すといふ。⁽⁵⁰⁾

(ろ) 特に一時的營利の課税により直接税を補充することと認むるもの——例之フリードベルヒの如し。⁽⁵¹⁾ シエフレーも此に重きを置く。曰く、間接税は補正的に働く。此が直接税を遁脱する所得部を捕捉してである。凡べての臨時の且つ不規則なる收入(相續、發明、射倖利得、贈與等)は一般に確實に且つ規則正しく捕捉するを得ぬ。直接税にて良く徴收せられず、此に對して一定の間接税が其爲めに定めらるる。⁽⁵²⁾

48) Wagner, a. a. O. S. 557.

49) Roscher, a. a. O. II. S. 123. Borgh, Fw. S. 159.

50) Nitti, l. c. p. 508. Cohn, a. a. O. S. 451. 462. Heckel, Zur Lehre von den

Verkehrsteuern. S. 5. 33. Lotz, a. a. O. S. 512. Wagner, a. a. O. S. 556-7

51) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 12.

52) Schäffle, Stenern. A. T. S. 349.

(C) 直接税及消費税の補完するもの——例之、エーベルは、此税が各箇にて多くは唯だ他の税特に収益税、併し又一般所得税の補完としてのみ見らるゝを得る。そして此に屬する交通過程に於ける財産が營利を供するだけにては此が特別營利税として働き、此が享樂及消費に用立つだけでは消費税として働かざらば、シヤルも亦同様のことをいひ、更に此二千係（營利税及消費税）にて交通税は租税體系に於ける缺陷及缺點を補完し、租税を、通例の營利及消費税によりて可能なるよりも一層多く、箇別的實際的の給付能力に適應せしむる希望すべき方法を供すといふ。⁵⁸⁾

(C) 一般人的に非ずして特別的なる給付能力を捕捉する爲めの缺點の宥恕——如何にも此税には前に挙げたる如き色々の缺陷をもつ。けれども其が補完税として特に輕率を課するの注意の拂はるゝ以上は、宥恕するを得る。前にいふ如く其の此に給付能力の存在に承認されることが出来るならば、そして補完税としての輕税ならば之を課するも認容しなくてはならぬ。但し負擔を公平にする爲めに課税物件の選定課税率の等差につき出来るだけの注意は拂ふ。

(三) 給付能力よりの説明に於ける不満足なる附帶的説明

(A) 或は此税が給付能力を捕捉するとして、其能力が現實的でなくて、平均的（註四九推定的のものといふことが往々にしていはるゝ。勿論交通税の中にも各箇の現實の利得を計算して其を捕へる場合もあるが、其を別とし、普通の登録税印紙税などに於て現實利得を抑へざるものに就いては、此に存すべきものを平均して課税するのであるといふのであるが、其は適切でない、直接税特に収益税などに於て多少外形的なる標準を選みて年々規別正しく課す場合には當るが（註五〇）

交通税の如き各箇の機會に課するものにては、斯かる平均的の力によつたといふのは適切でない。單に各箇の場合の給付能力の存在、其大體の大きさを推定したといひ得るのみである。推定といふことはいへるが(註五一)、平均とまでいふことはいひ過ぎである。

(註四九) ヘツケルは、各箇の交通行為の近接的測定が租税技術上は、唯表現する所の、又は併し蓋然且つ平均的に假定すべき給付のみを捕捉し得る。交通税及収益税に於て實際数の代りに平均の代用といふ共通の事項があるといひ、他の處にて、交通税は表現する所の又は少くとも蓋然且つ平均として假定すべき經濟上の貢獻力を租税技術上捕捉すべき盡力及任務をもつ収益税及交通税では主として可能、蓋然、平均の確知につき、又は此唯だ一般的且つ摸型的に確定すべき協力元素を租税技術上評定すべき賦課の盡力につき爲すべきであるといふ。ホツクも、賣買の場合の利得は二様であつて、其の一は賣手に於ける利得であるが、此方は既に収益及消盡税にて課せられて居るから問題にならぬ。其二は買手の方に於ける收得せんとする利益で、此は營利税でも所得税でも課することが出來ぬから特別に課することとなる。此は各法律行為に現はれ、各場合の特性に立入らずに、其各種のものに一定の平均的の額にて確定さるゝを得といふ。⁵⁴⁾

(註五〇) ヘツケルは説明して居る。曰く、一定の營業資本を有つ企業は經驗上、一定の平均所得をもつことが蓋然である。事實上の經濟成果の大小は確かな處は貸借對照表に至て初めて判斷せしむる。一樣に一定の等級の土地は蓋然的の所得を擧ぐる。併し事實上のものは市場に穀物の賣却の後に初めて確知せらるゝ。⁵⁵⁾ 平均的といふはつまり此意味である。

(註五一) コーンは、交通税は其出現よりして立法者が収益及所得の獲得を、推定する所の營利生活に現はるゝ法律行為に課すといひ、ヘツケルも、収益及交通税原則が一般的評定、所得成形の爲めに或生産方便の推定的成果より出發すといひ、ワグナーも、補完的に交通税によりて、各箇の法律行為又は交通行為の實際上又は推定的の營利を課税することは常に可なり粗なれども、原則上正當で、且つ實際上適當なる手續であり、隨ふて財政々策的租税原則にも適ふといふ。⁵⁶⁾

B) 或は交通税に於ける交通を、結局、所得収益に現はるべき其の生成過程の表現と爲し、之を

54) Heckel, Lehrbuch. I. S. 451. Derselbe, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 26, 29, Hock, Das öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 234-235.

55) Heckel, Lehrbuch, I. S. 451. Derselbe, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 22-3.

56) Cohn, a. a. O. S. 461. Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 29. Wagner, a. a. O. S. 557-8.

捕捉することにより直接税の補充としやうといふ考がある(註五二)。交通税が此の如きものたることの多きことは確であらうが、併し其のみでなく、支出又は消費過程を捕捉することもあることを見逃してはならぬ(註五三)。例之、普通の消費物の賣買に課せらるゝものゝ如きは、むしろ此れに屬し、賣手にも買手にも負擔せしめらるゝものにて其買手の負擔するものゝ一部も均しく此に屬する。更らに支出過程を捕捉すともいへず嚴格に所得生成過程を捕捉すともいひ難きものがある。例之、夫の急迫の餘り土地を賣却するものに課する税の如きである。尤も此は寛かに解すれば一の所得生成過程を捕捉するものと解し得る。

(註五二) ヘッケルは、交通税を以て營利税の一で、財産及所得成形成に於ける交通の機能的効果を考察し、交通を經濟的給付能力の生成に於ける構成要素として租税技術上捕捉すべきものと爲し、更に收益税と對立して、凡そ各經濟經營は、各經濟主体の處理する生産及營利方便の相對的に確定したる價額と、相對的に流動的な價額との共力に基き、前者を捕捉するのが收益税で、此後者に於ける價值成形の萌芽的要素を租税技術上捕捉するのが交通税といひ、交通が其經濟經營の影響によりて收益の量額原則よりして所得の品質原則に成形するを得せしめ、收益の未來の爲めの單に可能的蓋然的な享樂を、所得に存する積極的の享樂可能に變更する過渡を成す、此過渡を捕捉するのが交通税であるといふ。ワグナーも交通税を「一の營利税とし、收益税に近く其傍に特別收益税といふを得とし、各箇の任意者を、彼が營利目的の爲めに一定の各箇の行爲を爲し、及此際推定的に、直接又は間接に或利得を爲すときに、併し又其時にのみ課税す」と爲し、カイザルも、直接税の第二種たる交通税は、其税源が實際か又は財務法の假定によれば、經濟的財の交通にて人民が取得する各箇の偶生の箇別的たる收入(所得的收入)たるの税であるとし、ボルグトも、交通税は所得獲得の共力の歸すべき行爲及出來事を捕捉す。此共力の爲めに右の行爲及出來事は所得より生ずる給付能力に關係がある。此が各箇のものは全く僅少の例外を以て、關係者の一に於て

捕捉すべく且つ其自由なる方便に於ける増加か、又は此の如き方便の獲得の見込に於ける増加を目的とする。随ふて終局に於て給付能力の増加を期する。他部にありては此際方便の譲渡がある。併し必ずしも其經濟上の地位の實際の弱めることではない。往々にして十分其地位の改良を齎らし又は少くとも之を期する所であるといふ。⁵⁷⁾

(註五三) 註四八参照、尙ほフナツケは、交通税は或は財産額に干渉し、或は其保存に、或は營利に或は消費に干渉すといふ。⁵⁸⁾

(C) 或は交通税が所得生成過程又は營利方面を捕捉するとして、時として此が實現せず、營利なきことがあつても關はぬ。其は收益税などにもあることで同様に恕すべきことといふ説がある(註五四)。けれども上にいふ如く營利の達せられざりしが如く見ゆる場合にも、或利得ありといひ得べきものがあるから、斯く説明するのは無用である。

(註五四) ホルグトは、給付能力の期せらるゝ増加が往々にして達せられないことは原則上此に反對しない。何となれば特別なる税(收益税)により捕捉せらるゝ所得獲得の道程にてもが、營利労働の私經濟的目的が必ずしも達せられない。而も爲めに此課税が止めらるゝことにはならぬからといふ。⁵⁹⁾

(D) 或は交通税がむしろ富者階級の負擔となるに於て、直接税に於ける累進の不十分を補償す(註五五)、或は重き消費税を補償し(註五六)、或は更らに有基即ち財産的所得の重課を爲し得(註五七)ともいはるゝが、其が時として窮迫したる營利者を課し、必要な支出の課税ともなるといふに於て、斯く一概にいふことは過言である。

(註五五) エーペルヒは、所得税及特に收益税の今日の形に於けるものゝ累進の不十分に於て、交通税が或租税体系にて此方面

57) Heckel, Lehrbuch. I. S. 448. 450. Derselbe, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 19. 22. Wagner, a. a. O. S. 233. 236-7. Kaizl, Fw. II. S. 164-5.
 58) Borgh, a. a. O. S. 158-9.
 59) Vocke, a. a. O. S. 103.
 59) Borgh, a. a. O. S. 159.

に補償的に働くを得といふ。⁶⁰⁾

(註五六) エーベルヒは、交通税が重き消費税國では價値の大な且つ補償的に働く所の對重となるを得べしといひ、ベルナーは箇人の經濟的不平等に於て財産階級が政治上優勢なだけでは、大に消費税を重くして直接税を制限する傾を示す。此に交通税が調整的に干渉するを得、租税体系に於ける公正原則を行はれしむることとなるを得といふ。⁶¹⁾

(註五七) ヘツケルは、收益及交通税は、假令例外なしではないが、主として唯だ有基所得に關するを得といひ、コンラードは一定の財産税なきだけでは、特に大財産が事實上餘り軽く課せらるゝだけでは、財産部が容易に捕捉せられ得る所で課する爲めに、各の機會を利用するを適當とすといふ。⁶²⁾

(E) 或は此税が有價證券其他の動的資本課税の機會を供して、資本金子税を缺く所に、其代りとして收益税の補完となるともいふが(註五八)、其は國により當るが、國によりては當らぬ。又資本金子税を交通税にて課するのは、資本金子課税の適當な方法でもない。

(註五八) エーベルヒは、特に動産に關する最重要なる交通出來事の税が假令不十分なりとも、資本金子税の一の代りとして働くべしといひ、コンラードは、此にて到る處特に動産を捕捉した。何となれば此が所得税よりしても租税義務をあまりに多く逃るゝからといふ。⁶³⁾

結 論

要之、交通税は交通に現はれたる特段なる給付能力を捕捉し、此交通にも確かに或給付能力が存在し、唯だ其大さの指示の六つかしいことあるを免れぬ。其あるが故に及之に於ける諸多の缺

60) Eheberg, a. a. O. S. 324.

61) Eheberg, a. a. O. S. 324. Berner, a. a. O. S. 40.

62) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 37. Conrad, a. a. O. S. 112.

63) Eheberg, a. a. O. S. 324. Conrad, a. a. O. S. 112.

點の伴ふ爲めに、此に於て給付能力を否定し、別の説明を採らんとした人も少くないが、其には及ばぬ。矢張り飽迄、給付能力より説明し、そして其他の税の補完税としての存在理由を認むべきである。勿論此が基本税にはなれない。此にては税率を高くしても可けない。が此が補完税として特に輕率を課するならば、給付能力を捕捉する一の税としては存在を許して良い。其給付能力を捕捉する所に正義は確守せられて居る。此に於ける正義が二次的從屬的である（註五九）と卑下するには及ばぬ。

（註五九）ロツツは、凡べての交通税に共通なことは、此に税が如何に働くか、此税が何人に歸着するかの不確に於て、嚴格且つ批評的に考察された或種の正義觀が、唯だ從屬的の役目しか働く能はずといふことであるといふ。⁶⁴⁾